

JOGI FÓRUM 

AZ ÁFA- ADÓNEMRE ELKÖVETETT ADÓCSALÁD EGYES ELKÖVETÉSI MAGATARTÁSAI

SZERZŐ:

DR. PATYI ADRIENN

ELŐSZÓ

Az adócsalás, adóelkerülés és adókijátszás megjelenése szinte egyidős az adók megjelenésével. Magyarországon a rendszerváltást követően került előtérbe az adócsalás problematikája, mert a jogalkotóknak szembesülniük kellett a jogkövetés alacsony szintjével, mely hatékonyabb fellépést sürgetett.

Tekintettel arra, hogy a tanulmány szerzője több évig adónyomozóként dolgozott, így jelen tanulmány célja azon felül, hogy bemutassa az adócsalás bűncselekményének a leggyakoribb adónemre, az általános forgalmi adóra történő elkövetési magatartásokat esetenként egy-egy konkrét példán keresztül, az is, hogy az egyes típusokhoz szükséges bizonyítási eljárás során végzendő speciális nyomozati cselekményeket is felvázolja.

Az áfa-adónemre elkövetett adócsalás egyes elkövetési magatartásai

Ahhoz, hogy az áfára elkövetett adócsalások elkövetési magatartását felvázoljuk, természetesen elengedhetetlen néhány adójogi jogszabály bemutatása, melyek nélkül nehezen átlátható az egyes cselekményfajták közötti eltérés.

1. Az adójogi alapok

Az általános forgalmi adóról szóló **2007. évi CXXVII. törvény** (továbbiakban ÁFA-törvény) 2. §-a szerint adót kell fizetni: az adóalany által - ilyen minőségében - belföldön és ellenérték fejében teljesített termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása, terméknek az Európai Közösségen belüli egyes, belföldön és ellenérték fejében teljesített beszerzése és termék importja után. A törvény értelmében belföld alatt a Magyar Köztársaság államterülete értendő.

A jogszabály 5. § -a meghatározza az adóalanyok körét akként, hogy ennek fogalmát alkotja az a jogképes személy vagy szervezet, aki (amely) saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére. Az érintett személy vagy szervezet jog- és cselekvőképességére személyes joga az irányadó, ha azonban személyes joga alapján nem lenne jog- és cselekvőképes, de a magyar jog alapján igen, akkor jog- és cselekvőképességét a magyar jog alapján kell elbírálni.

Az ÁFA- törvény jelenleg hatályos szövege azonban az új közlekedési eszközök behozatala kapcsán sajátos adóalanyiságot hozott létre. A 143 § (2) bekezdése ugyanis kimondja, hogy új közlekedési eszköz Közösségen belüli beszerzése esetében az adót az új közlekedési eszközt beszerző, az a nem-adóalany személy, szervezet is fizeti, aki (amely) nem jogi személy.

Az ÁFA, közgazdasági tartalmát tekintve ún. hozzáadott érték típusú közvetett adó. A lényegét az jelenti, hogy a tárgyi hatálya körébe tartozó tevékenységek egymásra következő fázisaiban az adóalanyt mindig csak az áruhoz, vagy szolgáltatáshoz hozzáadott - a nettó ár növekménye által meghatározott mértékű - értékészre jutó ÁFA terheli. Más szóval az adóalanynak csak a beszerzési és az eladási ár különbözetére eső ÁFA-t kell megfizetnie. ¹

Ugyanakkor a törvény szerint abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany - ilyen minőségében - a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet

a) termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított;

b) termék beszerzéséhez - ideértve a termék Közösségen belüli beszerzését is -, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan fizetendő adóként megállapított;

c) termék importjához kapcsolódóan

ca) maga vagy közvetett vámjogi képviselője megfizetett, illetőleg

cb) maga vagy közvetett vámjogi képviselője fizetendő adóként megállapított;

d) előleg részeként megfizetett;

e) a 11. § (2) bekezdésének a) és b²) pontjában említett termékértékesítéséhez kapcsolódóan fizetendő adóként megállapított

[együtt: előzetesen felszámított adó]. (ÁFA tv. 120. §)

A 121. § szerint az előzetesen felszámított adó levonásának joga megilleti az adóalanyt akkor is, ha a terméket, szolgáltatást

a) olyan termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, amelynek teljesítési helye külföld, de amelyet, ha belföldön teljesítene, adóköteles lenne;

2 11. § (2) bekezdés értelmében ellenérték fejében teljesített termékértékesítés:

a) az adóalany vállalkozásán belül végzett saját beruházása, ha ennek eredményeként tárgyi eszközt állít elő;

b) az adóalany

ba) vállalkozásában kitermelt, előállított, összeállított, átalakított, megmunkált, illetőleg

bb) vállalkozásához vásárolt vagy importált

termék felhasználása gazdasági tevékenységének folytatásához, feltéve, hogy ha a terméket ilyen állapotában másik adóalanytól szerezte volna be, adólevonási jog nem illelné meg.

b) a 89³. és 92⁴. §, a 93. § (2) bekezdése⁵, valamint a 98-117. §-ok⁶ szerint adómentes termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja;

c) a 86. § (1) bekezdésének a)-f) pontjai⁷ szerint adómentes szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, feltéve, hogy

ca) a szolgáltatás igénybevevője gazdasági céllal a Közösség területén kívül telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van a Közösség területén kívül; vagy

cb) az a 98. § (1) bekezdése⁸ szerint adómentesen értékesített termékhez, vagy olyan termékhez kapcsolódik közvetlenül, amelyen a 101. § (1) bekezdés⁹e szerint adómentesen végeztek munkát.

Az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele ugyanakkor, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla, illetőleg - ha a fizetendő adó megállapításakor számla nem áll az adóalany személyes rendelkezésére - mindazon okiratok, amelyek a fizetendő adóösszegezés megállapításához szükségesek; a termék importja esetén a nevére szóló, a termék szabad forgalomba bocsátásáról rendelkező határozat, valamint más esetekben a törvényben meghatározott dokumentumok. Az adólevonási jog tehát csak ezen hitelesen igazoló dokumentumok birtokában gyakorolható. Az adólevonás azt eredményezi, hogy az adóteher egésze a végső felhasználóra - a fogyasztóra - hárul, mégpedig azáltal, hogy a rá áthárított ÁFA-t nem tudja másra áthárítani.

Az adólevonási jog gyakorlása szempontjából a törvény akként rendelkezik, hogy a belföldön nyilvántartásba vett adóalany az adómegállapítási időszakban megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentheti az ugyanezen vagy korábbi adómegállapítási időszakban (időszakokban) keletkezett levonható előzetesen felszámított adó összegével. (ÁFA tv.131. §)

3 Adó alóli mentesség termék Közösségen belüli értékesítése esetében

4 Adó alóli mentesség termék Közösségen belüli fuvarozása esetében

5 Mentés az adó alól a szolgáltatás nyújtása abban az esetben, ha annak ellenértéke az importált termék adóalapjába a meghatározott szabályok szerint beépül

6 Adó alóli mentesség termék Közösség területén kívülre történő értékesítéséhez kapcsolódóan, adó alóli mentesség nemzetközi közlekedéshez kapcsolódóan, adó alóli mentesség termék Közösség területén kívülre történő értékesítésével azonos megítélés alá tartozó ügyletek esetében, adó alóli mentesség közvetítői tevékenység esetében, adó alóli mentesség a termék nemzetközi forgalmához kapcsolódó egyes tevékenységek esetében

7 adó alóli mentesség a tevékenység egyéb sajátos jellegére tekintettel

8 A 98. § (1) bekezdése értelmében mentes az adó alól a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése a Közösség területén kívülre, feltéve, hogy a termék küldeménykénti feladását vagy fuvarozását az értékesítő maga vagy - javára - más végzi;illetőleg meghatározott további feltételek szerint a beszerző maga vagy - javára - más végzi.

9 A 101. § (1) alapján mentes az adó alól az olyan terméken - ide nem értve az ingatlant - belföldön végzett munka, amely terméket ilyen célból szereztek be vagy importáltak, majd a munka befejezését követően a terméket küldeményként feladják vagy elfuvarozzák - meghatározott feltételek szerint - a Közösség területén kívülre, feltéve, hogy a termék küldeménykénti feladását vagy fuvarozását a szolgáltatás nyújtója maga vagy - javára - más végzi; illetőleg más meghatározott további feltételek szerint a szolgáltatás igénybevevője maga vagy - javára - más végzi.

A fizetendő adó az adó-megállapítási időszakban keletkezett adófizetési kötelezettség összesített összege; az adóalany a fizetendő adót csökkentheti az adó-megállapítási időszakban levonható előzetesen felszámított adó összesített összegével; s az így meghatározott különbözet jelenti az elszámolandó adót. Az adóalanyt terhelő adófizetési kötelezettség, egyszersmind az adóhatóságot a törvény szerint megillető adóbevétel ekként az elszámolandó adóhoz igazodik. Ha az elszámolandó adó előjele az előző számítás eredményeként pozitív - tehát az adó-megállapítási időszakban keletkezett összes előzetesen felszámított adó összege nagyobb az ugyanezen időszakban levonható előzetesen felszámított adó összegénél - a különbözetet köteles az adóalany az adóhatóságnak megfizetni.

A jelenleg hatályos ÁFA- tv. értelmében amennyiben a fizetendő adó és az előzetesen felszámított adó különbözeteként jelentkező időszaki elszámolandó adó előjele negatív, az adóalany annak összegét vagy a soron következő adóbevallási időszakában veheti figyelembe, mint fizetendő adót csökkentő tételt, vagy azt -a 186.§-ban foglalt feltételek esetén- visszaigényelheti. Korábban a negatív adó különbözet -a meglévő feltételek esetén- visszaigényelhető volt, és amennyiben az adózó úgy kívánta, vihette át azt a következő időszaki bevallásába. A lényegi módosítás tulajdonképpen azt jelenti, hogy a következő időszakra átvitt levonhatóság az erősebb, tovább nehezedtek a visszaigénylés feltételei, ezáltal könnyebb ellenőrizhetőséget és kevesebb pénzügyi teljesítést tesznek lehetővé.

2. Az egyes elkövetési magatartások

2.1 Bevétel eltitkolás

Az áfa-csalás legegyszerűbb elkövetési módja és talán a legelterjedtebb megvalósulási formája ez, mely akként valósul meg, hogy az adóalany egyszerűen számla nélkül végez gazdasági tevékenységet, nyújt szolgáltatást vagy bocsát ki számlát, de azt adóbevallásában nem szerepelteti, s így csökkenti befizetendő adóját.

Bizonyítási cselekmények:

A bevétel eltitkolással megvalósuló adócsalás esetén - mint minden adócsalás felderítése esetén - a nyomozás során fel kell kutatni és le kell foglalni a gazdasági társaság könyvelési anyagát, számítógépes programjait, fel kell kutatni a könyvelést végző céget, s ha lehetséges le kell foglalni a számlabefogadó gazdasági társaság iratanyagát is, mely alapján - a náluk lévő számla

felhasználásával - megállapítható a bevallásban nem szerepeltetett árbevétel összege. A lefoglalt iratanyag és az adóbevallás összehasonlításával megállapítható, hogy mennyi volt a gazdasági társaság árbevétele, mely alapján kiszámítható az eltitkolt adó összege is, s ezáltal az elkövetési érték is.

Lehetséges ugyanakkor az, hogy a számlák felkutatása a nyomozás során nem vezet eredményre, vagy egyszerűen tényleges számlakibocsátás nem történt. Ekkor azonban - mivel a tényleges árbevétel eltitkolásának összegét megállapítani nem lehet - az elkövetési értéket sem lehet meghatározni, így a nyomozás megszüntetésére került a Be. 190. § (1) bekezdés b) pontja alapján.¹⁰

Lehetséges az, hogy a gazdasági tevékenységet végző elkövető adóbevallási kötelezettségének nem tesz eleget, adóbevallást egyáltalán nem nyújt be, s ezáltal csökkenti az adóbevételt.

Több mint félmilliárd forint áfát nem fizettek be azon elkövetők, akik 2006-2009 között összesen több mint ezer, az Unió más országaiból Magyarországra hozott kocsit eladása után nem fizették be a forgalmi adót. A Vám- és Pénzügyőrség Közép-dunántúli Regionális Nyomozó Hivatala megállapította, hogy négy, használt autókkal foglalkozó cég összesen 1083 autót hozott be más uniós országokból, és helyezte őket forgalomba Magyarországon. Rendben ki is fizették a regisztrációs adót, de amikor a kocsikat eladták, az áfát már nem fizették meg utánuk, bevallást sem készítettek róluk. Az elkövetők tevékenységükkel az állami költségvetést több mint 550 millió forinttal károsították meg. 2006-ban 92 millió, 2007-ben 310 millió, 2008-ban 115 millió, 2009-ben 40 millió forint áfát nem fizettek meg.

2.2 Láncolatos adócsalás

Magyarországon az 1990-es években jelent meg ez a fajta adócsalási módszer, melynek során a láncolat tetején álló cégek alvállalkozóknak adták ki az egyes munkálatok elvégzését, melyek azt

¹⁰Meg kell azonban jegyezni azt, hogy ez nem akadály, hogy az adóhatóság - az Art alapján - az adó mértékét becsléssel megállapítsa. Az Art. 108. § (6) bekezdése szerint becsléssel kell megállapítani az adóalapot akkor is, ha az adóalap megállapítására azért nincs mód, mert sem a bevételekről, sem a kiadásokról adatok, iratok, más bizonyítékok nem állnak az adóhatóság rendelkezésére, és ezek hiánya nem az adózó érdekkörén kívül eső okra vezethető vissza. A becslésnél az adóalap az adóhatóság az eset körülményeire tekintettel valószínűsíti. Ennek során az azonos időszakban hasonló tevékenységet, hasonló körülmények között folytató adózók - magánszemély adózó esetében a munkaviszony keretében hasonló tevékenységet, hasonló körülmények között végzők - kereseti, jövedelmi viszonyait figyelembe kell venni. A 110. § szerint pedig ha becslés alkalmazására az általános forgalmi adó megállapítása során kerül sor, bizonylatok hiányában az állami adóhatóság a fizetendő adót a tényleges eladási ár, a levonható adót a tényleges beszerzési ár, ezek hiányában a forgalmi érték vagy az árképzési szabályok szerint kalkulált ár, illetőleg a szokásos piaci ár és a vonatkozó adómérték alapján állapítja meg. A levonható adót az adóhatóság becsléssel abban az esetben állapítja meg, ha a bizonylatok hiányát természeti, illetőleg az adózó érdekkörén kívül álló okból bekövetkező katasztrófa okozta.

további alvállalkozók részére továbbértékesítették. A láncolaton lefelé haladva azonban már csak papíron léteztek a cégek, szerepük az volt, hogy a láncba bekapcsolódva bizonyos összegekért továbbszámlázzák az egyes munkálatokat. Az utolsó láncszem azonban adóbevallási és befizetési kötelezettségének nem tett eleget.

A kft. a vizsgált időszakban 6.100.000,- Ft jogosulatlan áfa-visszaigénylést kísérelt meg azáltal, hogy a társaság 10 db, a kft. tulajdonát képező étterem felújításáról szóló számlát fogadott be egy másik cégtől, mely azt továbbszámlázta egy alvállalkozónak, mely valójában egy hajléktalan nevében volt. A felújításról építési dokumentum nem készült, az ügyvezető szerződéseket tudott csupán bemutatni, s a vizsgált időszakra egyik cégnek sem volt bejelentett alkalmazottja. A kirendelt szakértő szerint az épületen felújítási munkálatokat nem végeztek.

Ebben az esetben mindenki jól jár. A láncolat tetején álló cég adóbevallásában szerepelteti természetesen az „elvégzett” munkálatot, melynek során mentesült a közteher-fizetési kötelezettsége alól, sőt, a felduzzasztott adót visszaigényli, míg az alul lévő cégek munka nélkül - a számlák kiállításáért - jövedelemhez jutnak, és néha ők maguk is valótlan tartalmú számlákat állíthatnak be könyvelésükbe.¹¹

A láncértékesítéssel elkövetett adócsalások esetén jellemző, hogy a lánc tetején álló cégek nem lepleződnek le, hiszen papíron náluk minden rendben van. Az alsóbb láncszemként szereplő vállalkozások pedig gyakran hajléktalanok vagy külföldi személyek nevében vannak, és gyakori az egyes vállalkozásokban a személyi összefonódás is.

A takarítási tevékenységet végző gazdasági társaság vizsgálata során a nyomozó hatóság megállapította, hogy a cégnek a vizsgált időszakban 7 darab alvállalkozója volt, melyek közül 3 a bejelentett székhelyén nem található, 4 társaság felszámolás alá került, s a Csódtv.-ben foglalt kötelezettségeinek nem tett eleget, több társaság ügyvezetője egyezik, s a társaság alvállalkozóinak iratai egy esetben sem voltak fellelhetőek. Az alvállalkozói láncolatában szereplő cégek alkalmazottakkal nem rendelkeznek, így személyi és tárgyi feltételek hiányában a gazdasági események nem valósulhattak meg. A társaság egy év alatt 59.832.000,- Ft adóhiányt keletkeztetett .

¹¹ Szilovics Csaba- Takács István: Néhány gondolat az adócsalásról és az adócsalás hazai szabályozásáról. Belügyi Szemle 9/2009. szám, 105. o.

A munkálatok ezen esetekben is általában elvégzésre kerülnek, csak nem az egyes számlákon szereplő cégek által, hanem fekete alkalmazottakkal, melyek után természetesen a cégek így az adó-és járulékfizetési kötelezettségeiket sem fizetik meg.

A láncolatossági adócsalások leggyakrabban takarítási munkálatok, tervezési, kivitelezési, építészeti, tanácsadási és egyéb szolgáltatótevékenységekhez kapcsolódnak.

Bizonyítási cselekmények:

Ezen elkövetési magatartás esetén is fel kell kutatni az egyes cégek adóbevallásait, könyvelési iratanyagát, s azt le kell foglalni. Szükséges az egyes gazdasági társaságok alkalmazottainak tanúkénti kihallgatása a számlákon szereplő gazdasági eseményekkel kapcsolatosan, a munkálatok elvégzésének ellenőrzése, helyszíni megtekintése és ott adatgyűjtés végzése. Fontos feltárni azt, hogy a tényleges gazdasági tevékenységet ki végezte, melynek kapcsán az egyes láncszerűen bekapcsolódó vállalatok alkalmazottainak tanúkénti kihallgatása nélkülözhetetlen.

Vizsgálni kell azt, hogy az egyes láncolatban szereplő cégek milyen eszközökkel rendelkeznek, van-e megfelelő személy-és tárgyi eszköz állományuk az egyes munkálatok elvégzésére.

Ugyancsak fontos a bankszámlaforgalom elemzése. Gyakran papíron valójában átutalásra kerülnek a számlákon szereplő összegek, melyek még aznap vagy rövid időn belül felvételre is kerülnek, azonban a pénz a lánc tetején szereplő vállalkozáshoz csordogál vissza.

2.3 Fiktív számlázás - számlagyárak

Gyakran találkozunk olyan elkövetési magatartásokkal is, melynek során a gazdasági tevékenységet végző vállalkozások adóterheiknek csökkentése érdekében, vagy a visszaigényelhető adó növelése érdekében valótlán tartalmú, fiktív bizonylatokat, számlákat szereznek be és szerepeltetnek adóbevallásaikban.

Ötmilliárd forintos áfacsalásra derített fényt a vám- és pénzügyőrség nyomozó szolgálata, az APEH közreműködésével 2007 év során. Az áfacsalásra szakosodott bűnözői kör központja egy egri vállalkozás volt, s hozzá több más gazdasági társaság csatlakozott Budapesten, Pest, Heves és Csongrád megyében. Az egri cég két év során a tényleges értéknél jóval magasabb összegről kiállított fiktív számlák felhasználásával több országon keresztül utaztatott számítástechnikai alkatrészeket. Ezeket Magyarországon szerezte

be, majd Szerbiába szállította, román vállalkozásoknak címezve. A kivitt termékek után áfa-visszaigénylést nyújtottak be. Az ügyletbe bekapcsolódó román cégek az árut vámszabad területen tárolták - így elkerülve a szerbiai adófizetést - majd a termékeket továbbértékesítették egy amerikai bejegyzésű offshore cégnek, amely az árut visszaszállította Magyarországra, egy szegedi közvámraktárba. Időközben - hogy ne legyen ismerős a hatóságoknak - változtattak a rakomány mennyiségén és a fuvarozó kamionokon. Az amerikai cég ezután szinte azonnal Romániába szállította, és ott értékesítette az árut, ám már jóval alacsonyabb - a valós értéknek megfelelő - áron. A társaság könyvelésének vizsgálata során kiderült, 2003 és 2006 között összesen több mint 8 milliárd forint áfát igényelt vissza, de ebből legalább 5 milliárdot jogosulatlanul. A tipikus lánckereskedelemben központi szerepet játszó egri vállalkozás két vezetőjét előzetes letartóztatásba helyezték, egy másik személlyel szemben pedig lakhelyelhagyási tilalmat rendeltek el.¹²

2. 3. 1. Számlakibocsátásra nem jogosulttól történő számla befogadása

A fiktív számlákkal kapcsolatos bűncselekmények egyik lehetséges esete, hogy olyan számlákat szereznek be, melyeknek kibocsátója gazdasági tevékenységet egyáltalán nem végez, vagy csak számlakibocsátásra nem jogosult, mert nem adóalany. A munkálatok általában azonban itt is elvégzésre kerülnek.

Az Art 6. § (1) bekezdése szerint adózó az a személy, akinek adókötelezettségét, adófizetési kötelezettségét, adót, költségvetési támogatást megállapító törvény vagy e törvény írja elő. Az ÁFA törvény 5. § (1) bekezdése szerint adóalany az a jogképes személy vagy szervezet, aki (amely) saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére.

A fentiek alapján nem minősül adóalannak az Art. szerint például akinek (amelynek) a cégbírósi bejegyzés, a törzskönyvi nyilvántartásba vétel iránti kérelmét a cégbírósi, illetve a kincstár elutasította, kivéve, ha az adózó igazolja a cégbírósi végzésének kézhezvételét követő 30 napon belül, hogy a cégbejegyzési kérelmének elutasítását követő 8 napon belül kérelmét ismételt benyújtotta és a bejegyzés iránti eljárás folyamatban van, vagy akinek (amelynek) a cégjegyzékből való törlését a cégbírósi jogerős végzésével elrendelte, illetőleg akit az egyéni vállalkozók nyilvántartásából töröltek, de adóalannak minősül az előtársaság, így számlakibocsátásra jogosult.

¹² <http://vg.hu/gazdasag/otmilliardos-afacsalasra-derített-feny-t-a-vpop-es-az-apeh-185822>

A vizsgált kft. 2005. év során 4 darab, összesen 2. 250.000,- Ft áfatartalmú számlát fogadott be egy bt-től, melyet adóbevallásában levonható adóként feltüntetett. A nyomozás során megállapításra került, hogy a bt. a számla kiállításának időpontjában már felszámolás alatt állt. A felszámoló tanúkihallgatása kapcsán akként nyilatkozott, hogy a társaság a felszámolási eljárás megindítását követően gazdasági tevékenységet nem végzett, s a korábbi vezető tisztségviselő is azt vallotta, hogy a kiállított számlákról nem tud. A számlabefogadó gazdasági társaság ügyvezetője megnevezte azon személyt, aki őt a munkálatok elvégzésével megbízta, s bizonyította, hogy azok elvégzésre is kerültek. A számlakiállító személy a cselekményével így csalás büntettét valósította meg.

Ugyanakkor meg kell említeni, hogy a jelenleg hatályos ÁFA-törvény 160. § -a alapján a kötelezett számlakibocsátási kötelezettségnek saját maga, illetőleg - megbízása alapján és képviselőjében - az általa választott meghatalmazott is eleget tehet. Utóbbi esetben a kötelezettnek és meghatalmazottjának előzetesen és írásban különösen meg kell állapodnia egymással a számlakibocsátás elfogadásának feltételeiről és módjáról. Ilyen esetben a számlakibocsátáshoz fűződő, jogszabályban meghatározott kötelezettségek teljesítéséért a kötelezettel együtt a meghatalmazott egyetemlegesen felelős abban az esetben is, ha a felek az megállapodásukban másként rendelkeztek.

Így minden esetben vizsgálni kell most már azt is, hogy a számlakibocsátás nem meghatalmazáson alapul-e.

2. 3. 2. Valótlan gazdasági esemény lekönyvelése

Lehetséges az is, hogy az elkövetők létező, valós gazdasági tevékenységet végző, számla kibocsátására jogosult vállalkozások nevében kiállított, de valótlan gazdasági tevékenységet tartalmazó számlákat állítanak be adóbevallásukba, s ezáltal növelik költségeiket. Sokszor előfordul az, hogy a vállalkozások egy-egy adóvizsgálat vagy nyomozás során döbbennek rá, hogy nevükben valótlanul valaki számlákat állított ki. Sok esetben a számlák mellett, annak alátámasztására hamis polgári jogi szerződéseket is készítenek a tevékenységekről.

Bizonyítási cselekmények:

Ilyen esetben- a könyvelési iratanyag felkutatása és lefoglalása mellett - szükséges a valódi számlakiállító személyének felkutatása, mely azonban csak a legkritkább esetben kerül felderítésre,

mivel az álképviselők nem saját nevükön lépnek üzleti kapcsolatban a partnereikkel. Ugyanakkor általában maga a számlákon szereplő tevékenység elvégzésre kerül, csak nem azon gazdasági társaság által, aki a számlán szerepel. Ilyen esetekben természetesen fel kell kutatni azon személyeket, akik a gazdasági tevékenységet ténylegesen elvégezték, mert sok esetben ők is információval tudnak szolgálni számlakibocsátó személyét illetően.

A számla kiállítójának felkutatására szolgálhat a számlatömböket megvásárló személyek felkutatása is, mivel a számla szigorú számadású nyomtatványnak minősül. Ugyanakkor sok esetben a számlatömbök megvásárlása is már a számlán későbbiek során szereplő gazdasági társaság nevében történik, így a kör itt bezárul.

Ezen cselekmények esetén is vizsgálni kell azt, hogy az egyes láncolatban szereplő cégek milyen eszközökkel rendelkeznek, van-e megfelelő személy-és tárgyi eszköz állományuk az egyes munkálatok elvégzésére.

Itt is jelentősége van a bankszámlaforgalom elemzésének, ahogy az előzőekben láttuk.

Ugyanakkor - ritkábban - előfordul az, hogy maga a számlabefogadó sincs tisztában azzal, hogy nem a tényleges üzleti partnerrel tárgyal és köt szerződést, fogad be számlát, hanem egy magát a társaság képviselőjének megnevező személlyel állt kapcsolatban. Ilyen esetben maga a számlabefogadó is tévedésben van, ezért ő adócsalás miatt nem büntethető, s a nyomozás - tekintettel arra, hogy az álképviselő felkutatása szinte lehetetlen - a Be. 190. § (1) bekezdésének b) pontja alapján megszüntetésre kerül.

2. 3. 3. Számlagyárak, fantomcégek

Vannak olyan gazdasági társaságok, melyek kizárólag számlakibocsátás céljából jöttek létre, semmilyen valós gazdasági tevékenységet nem folytatnak. Jellemzően az elkövetők hajléktalanok nevére alapítanak gazdasági társaságot, akik ügyvezetői /igazgatói „tiszttségük ellátásáért” pár ezer forintnyi juttatást kapnak. Sokszor olyan ingatlant jelölnek meg a cég székhelyeként vagy telephelyeként, melynek címe az adott településen nem is található. Nem ritka az sem, hogy nem a cég alapítása történik meg hajléktalanok vagy külföldiek által, hanem egyes már működő gazdasági társaságok megvásárlásához használják fel őket, gyakran hamis igazolványokkal.

Fontos momentum a cégalapítás vagy cég átvétele kapcsán az, hogy amikor annak alapítása/átvétele megtörtént, akkor a szereplőknek nem áll szándékában a társaságban tevékenykedni, azt működtetni nem kívánják.

A Vám- és Pénzügyőrség Nyugat-dunántúli, illetve Közép-magyarországi Regionális Nyomozó Hivatala egy közös, szervezett akció során több cégből álló ún. „számlagyár” működésére derített fényt 2008. márciusában, mely 2005-től-2008-ig, mintegy 150 vállalkozás részére állított ki fiktív számlákat közel 1,2 milliárd forint értékben. A számlák mögött valós gazdasági esemény nem történt, azok kizárólag jogosulatlan adó-visszaigénylés céljából kerültek kiállításra. Az akció folyamán 26 helyszínen történt egyidőben házkutatás, amelynek során a fiktív működést alátámasztó számlákat, könyvelési bizonylatokat, bélyegzőket, számítástechnikai eszközöket, illetve közel 8 millió forint értékű készpénzt és nagy értékű ingóságokat foglaltak le a pénzügyőrök, valamint több bankszámla zárolásáról is intézkedtek. Az ügyben adócsalás, munkáltatással összefüggésben elkövetett adócsalás, valamint közokirat-hamisítás miatt indult eljárás 11 személy ellen.¹³

2.4. Áfamentes termékimport - 42-es eljárási kód¹⁴

Az elmúlt időszakban hazánkban a leggyakoribb elkövetési magatartás az áfamentes termékimportálás lett. A cselekmény elkövetésének lényege, hogy az elkövetők a Magyar Köztársaság területén elvámoltatott árut papíron egy másik közösségi tagállamba szállítják, ezért a vámkezeléskor nem kell megfizetni az importáfát. A szállítmányok azonban nem hagyják el az állam területét, hanem - az áfa megfizetése nélkül - belföldön kerülnek forgalomba.¹⁵

A Vám- és Pénzügyőrség Nyugat-Dunántúli Regionális Nyomozó Hivatala 2007. év során négy magyar állampolgár ellen indított büntetőeljárást adócsalás büntettének megalapozott gyanúja miatt. A nyomozás adatai alapján az egyik magyar állampolgár tulajdonában lévő szlovák bejegyzésű gazdasági társaság különböző magyarországi cukorgyáraktól nettó értéken - 0% ÁFA feltüntetésével - vásárolt kristálycukrot azzal a

¹³ 31009/23-2008. VPOP Közlemény

¹⁴ A 42-es eljárási kód annyit jelent, hogy amennyiben az áru tulajdonosa egy Európai Unió tagállamban kéri a szabad forgalomba helyezést, de egyúttal rendelkezik arról is, hogy ez nem az áru rendeltetési helye, és megjelöli a célországot, úgy az eljáró vámhivatal csak a vámterhet szabja ki, s az import-ÁFÁ-t a rendeltetési országban kell majd megfizetni. A vám eljárás során a vám eljárást kérő az Egységes Vámokmányon felül, „összesítő nyilatkozatot” is köteles benyújtania. Ezzel az okmánnyal a (fő)vámhivatal értesíti az APEH-et arról, hogy a termék után fizetendő adót a közösség más tagországában fogják megfizetni.

¹⁵ Bencze József: Az adócsalás leggyakrabban megvalósuló formái Magyarországon és az Európai Unióban. Rendészeti Szemle. 2007/10. 63. o.

feltétellel, hogy a megvásárolt kristálycukrot külföldre szállítják. A megvásárolt kristálycukor azonban nem hagyta el a Magyar Köztársaság területét, hanem a gyanúsítottak által irányított bt-én keresztül immár bruttó áron került továbbértékesítésre különböző magyarországi gazdasági társaságoknak. A nyomozás adatai alapján a bűncselekmény elkövetéséhez felhasznált betéti társaság 2005-2007 között adóbevallást nem nyújtott be, a Magyarországon értékesített kristálycukor utáni általános forgalmi adó fizetési kötelezettségének nem tett eleget. A gyanúsítottak a fiktív ügyleteikkel megközelítőleg 750 millió forint adóhiányt okoztak a költségvetésnek.¹⁶

Az ÁFA-törvény 24. § -ának (1) bekezdése szerint termék importja: olyan terméknek a Közösség területére történő behozatala vagy egyéb módon való bejuttatása, amely - az Európai Közösséget létrehozó Szerződés 24. cikkének értelmében - nincs szabad forgalomban. A (2) bekezdés értelmében azonban termék importja az is, ha a szabad forgalomban levő terméket a Közösség vámterületének azon területéről hozzák be, vagy egyéb módon juttatják be a Közösség más területére, amely terület rész e törvény alkalmazásában harmadik állam területével esik egy tekintet alá.

A törvény szerint az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti jelen esetben, amellyel az adóztatandó ügylet tényállásszerűen megvalósul (teljesítés). [ÁFA tv. 55. §]. Import esetén teljesítésnek minősül a termék vámjogi helyzetének [54. § (1) bekezdésének a) pontja] megszűnése, illetőleg a termék meghatározott eljárások [54. § (1) bekezdésének b)-d) pontjai] hatálya alóli kikerülése.

Az ÁFA-törvény 95. és 96. §-ai szerinti adómentes termékimport olyan Közösségen belüli termékértékesítéshez kapcsolódik, amelyhez kapcsolódó közösségi beszerzés alapján az általános forgalmi adó a termék rendeltetése szerinti Közösség másik tagállamában kerül megfizetésre. Ilyen esetekben a vám eljárás¹⁷ lefolytatására és a vám érvényesítésére Magyarországon kerül sor, de az áfa megfizetése az alkalmazott adómentes termékimport következményeként a Közösség más tagállamában történik.

¹⁶ 31009/35-2008. VPOP Közlemény

¹⁷ A szabad forgalomba bocsátások közül ide tartozik valamennyi 42* eljárás kód, valamint érintettek lehetnek a 49* és a 63* eljárás kódok.

Egy magyarországi székhelyű gazdasági társaság textil-árakat szerzett be Törökország területéről, melyeket más Európai Unió tagállamokban vámkezeltetett és szabad forgalomba bocsátott. Törökország az ÁFA-törvény szempontjából harmadik államnak minősül, így a Közösség területére történő behozatal termékimportnak tekinthető, s ezen esetben az adófizetési kötelezettség a szabadforgalomba bocsátáshoz köthető. A társaság ügyvezetője papíron - fiktív okmányok felhasználásával - a termékeket a szabadforgalomba bocsátást követően egy harmadik közösségi ország részére továbbértékesítette, mely értékesítést ezáltal Közösségi értékesítésként szerepeltett adóbevallásában. A termékek azonban ezt követően visszakerültek a Magyar Köztársaság területére, ahol értékesítésre kerültek.

Az elkövető tehát adómentesen egy harmadik országból beszerzi az árut, mely kapcsán az ÁFÁ-t levonásba is helyezi,¹⁸ s emellett Közösségi értékesítést vall. Papíron rendeltetési helyként egy másik Közösségi országba viszik az árut azzal, hogy ott kellene az ÁFÁ-t megfizetni, azonban ténylegesen oda soha nem érkezik meg. Az áru ugyanis nem kerül a Közösségen belül továbbértékesítésre, hanem a szabadforgalomba bocsátást követően valójában visszatér Magyarországra, ahol belföldön továbbértékesítésre kerül.

Bizonyítási cselekmények:

Mint a fentebb írt elkövetési formáknál, itt is elengedhetetlen a könyvelési iratanyag felkutatása és lefoglalása. Ezen bűncselekményi típusoknál azonban kiemelten fontos az áruk útjának végigkísérése, melynek során vizsgálni kell azt, hogy az áruk valójában mely ország területén jelentek meg. A feltárás elengedhetetlen része az áruokmányok (CMR-ek, Egységes Vámárunyilatkozat, szállítási levelek stb.) felkutatása és lefoglalása, ezek összevetése. Kiemelkedő szerepe van itt az egyes fuvarozási társaságok felkutatásának, hogy egyáltalán nekik megvan-e hozzá a megfelelő tárgyi és személyi eszközkészletük a számlákon szereplő áruk szállításához.

¹⁸ Az ÁFA törvény 121. §-a szerint az előzetesen felszámított adó levonásának joga megilleti az adóalanyt többek között akkor is, ha a terméket, szolgáltatást a 89. és 92. §, a 93. § (2) bekezdése, valamint a 98-117. §-ok szerint adómentes termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja.

2.5. Az adómentesség felhasználásával elkövetett ÁFA-csalás

Nagy port kavart fel hazánkban 2007 év során egy alapítvány ügye, melynek során egy társaság megközelítőleg 1,4 milliárd forint értékben hozott jogellenesen szabad forgalomba főleg Távol-Keletről származó élelmiszereket akként, hogy a vámhatóság előtt azt állították, hogy a termények az alapítvány részére engedményezésre kerülnek. Valójában azonban a társaság az alapítvány részére nem engedményezte a termékeket, hanem egy raktárban tárolta, s azt több más társaság részére belföldön továbbértékesítette.

Az elkövetők a jelenlegi ÁFA törvény 93. § (1) bekezdésének b) pontja szerinti rendelkezésekkel éltek vissza, mely szerint mentes a termék importja abban az esetben, ha az a vámmentességek közösségi rendszerének létrehozásáról szóló 918/83/EGK tanácsi rendeletben (Vámmentességi-rendelet) szabályozott vámmentességi jogcímek valamelyikének alkalmazása alá tartozik az abban, valamint a közösségi vámjog végrehajtásáról szóló törvényben meghatározottak szerint, feltéve, hogy e törvény másként nem rendelkezik (az elkövetés idején hatályos általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. Törvény 31. § (6) bekezdése tartalmazta ezt a mentességet).

A hivatkozott EGK tanácsi rendelet szerint ugyanis kimondja, hogy importvámoktól mentesen hozhatók be állami szervezetet vagy más jótékonyági vagy emberbaráti szervezetek által importált alapvető szükségleti cikkek, amelyek a rászoruló személyek közötti ingyenes szétosztását jóváhagyták az illetékes hatóságok.

Ugyanakkor a rendelet meghatározza azon körülményeket is, mikor lehetséges az importvámmentesség keretében behozott áruk átruházása. Eszerint a mentességet élvező személy a behozott árucikkeket csak az importvámok előzetes megfizetése után adhatja kölcsön, bérbe, illetve ruházhatja át, kivéve, ha olyan szervezet részére történik meg, mely hasonló importvámmentességet élvez.¹⁹

2.6. Adófelfüggesztés felhasználásával elkövetett adócsalás

Ugyancsak a Közösségi termékértékesítés szabályainak kihasználásával próbálkoznak azon elkövetői körök, melyek főleg a Távol-Keleten vásárolt árukat hamis okmányok felhasználásával valamely Közösségi országban ÁFA-felfüggesztés mellett akként vámkezeltetik, hogy az esedékes ÁFÁ-t majd

¹⁹ 918/83/EGK Tanácsi Rendelet 68-69. cikk

Magyarországon fizetik meg. Ugyanakkor az árukat ezt követően a Magyar Köztársaság területén úgy értékesítik, hogy annak adóvonzata nem kerül megfizetésre.

Magyarországon élő kínai kereskedők távol-keleten vásárolt árukat - anyagi ellenszolgáltatásért hamis okmányok felhasználásával - az általuk létrehozott magyar gazdasági társaságok részére Szlovákiában vámkezeltették ÁFA-felfüggesztés mellett oly módon, hogy az esedékes ÁFA-t Magyarországon kívánják megfizetni. Az árukat ezután azok tényleges tulajdonosai Magyarországon értékesítették, azonban az általános forgalmi adót egyetlen esetben sem fizették meg. A bűnözői csoport tevékenységével 2007-2008. évben mintegy 1,5 Milliárd forint ÁFA kiesést okozott az államháztartásnak.²⁰

Az elkövetők ilyen esetben az ÁFA-törvény 95. §-ában foglaltakat használják ki, mely szerint meghatározott feltételek érvényesülése esetén adómentesség valósul meg, s a vámhatóság a termék vámjogi szabad forgalomba bocsátására irányuló eljárásban megállapítja az adót, egyúttal azonban az adó megfizetésének felfüggesztéséről rendelkezik. A törvény alapján az adómentességhez ilyen esetben az kell, hogy a terméket az importáló a terméket a törvényben meghatározott feltételek szerint²¹ adómentesen értékesítse úgy, hogy annak küldeménykénti feladása belföldön vagy belföldről történő elfuvarozása a vámjogi szabadforgalomba bocsátásról szóló határozat közlésétől számított 30 napon megtörténjen adóbiztosíték nyújtása mellett. A törvény szerint ezen esetben a terméket belföldön rendeltetésszerűen nem használhatják, és egyéb módon sem hasznosíthatják, s a vámhatóság felhívására kötelesek azt bemutatni.

20 31009/128-2008. VPOP Közlemény

21 Az értékesítés feltételeit az ÁFA törvény 89. § -a tartalmazza. Eszerint mentes az adó alól - a (2) és (3) bekezdésben meghatározott eltéréssel - a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése igazoltan belföldön kívülre, de a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző vagy - bármelyikük javára - más végzi, egy olyan másik adóalany, aki (amely) ilyen minőségében nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, vagy szintén a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett, nem adóalany jogi személynek.

(2) Mentés az adó alól a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott új közlekedési eszköz értékesítése igazoltan belföldön kívülre, de - a beszerző nevére szóló rendeltetéssel - a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző vagy - bármelyikük javára - más végzi,

a) egy olyan másik adóalany, aki (amely) ilyen minőségében nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, vagy szintén a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett, nem adóalany jogi személynek, akiknek (amelyeknek) az utóbb említett tagállam joga szerint, amely tartalmában megfelel a Héa-irányelv 3. cikke (1) bekezdésének, a termékek Közösségen belüli beszerzése után egyébként nem kell adót fizetniük; vagy

b) bármely más, az a) pont alá nem tartozó nem adóalany személynek, szervezetnek.

(3) Mentés az adó alól a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott jövedéki termék értékesítése igazoltan belföldön kívülre, de - a beszerző nevére szóló rendeltetéssel - a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző vagy - bármelyikük javára - más végzi, egy olyan másik adóalany, aki (amely) ilyen minőségében nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, vagy szintén a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett, nem adóalany jogi személynek, akiknek (amelyeknek) az utóbb említett tagállam joga szerint, amely tartalmában megfelel

a) a Héa-irányelv 3. cikke (1) bekezdésének, a termékek Közösségen belüli beszerzése után egyébként nem kell adót fizetniük; és

b) a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló 92/12/EGK tanácsi irányelvnek (a továbbiakban: Jövedékiadó-irányelv), a jövedéki termék beszerzése után jövedékiadó-fizetési kötelezettsége keletkezik.

(4) Mentés az adó alól továbbá a termék 12. § (1) bekezdése szerinti értékesítése, feltéve, hogy az az (1)-(3) bekezdések bármelyike szerint adómentesség alá tartozna, ha a termék beszerzője egy másik adóalany lenne.

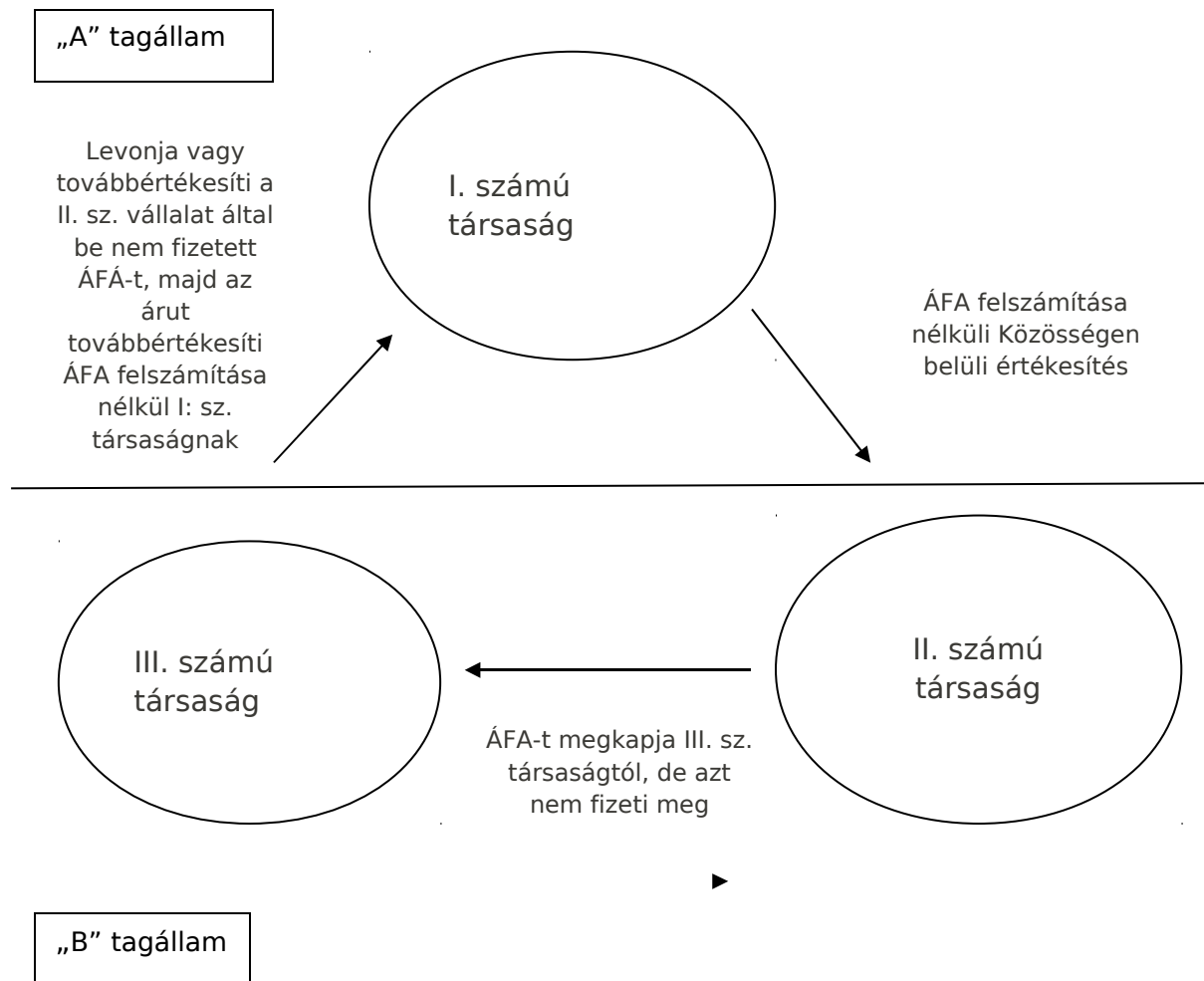
2.7. Körhinta-csalás

Hazánk Európai Unió tagásával nálunk is megjelent egy újfajta elkövetési magatartás: a körhinta-csalás, mely a Közösségben az 1990-es években bukkant fel. A körhinta-csalás a Közösségen belüli termékértékesítéshez kapcsolódik, s jelenleg az Európai Unióban a leggyakoribb adócsalás fajta, melynek nyomozása az esetenként akár kettő, három vagy több ország érintettsége miatt meglehetősen nehézkes és hosszadalmas.

A körhinta csalás legalább két tagországot feltételez az alábbiak alapján: I. számú vállalat Közösségen belüli szállítást végez egy másik tagállamban található II. számú társaság részére. I. számú vállalat Közösségen belüli termékértékesítést végez, mely adómentes, így neki ÁFA-fizetési kötelezettsége nem keletkezik. II. számú vállalat tehát I. számú vállalattól megvásárolja az árut, így Közösségen belüli termékbeszerzést végez, majd továbbértékesíti azt egy III. számú vállalatnak anélkül, hogy az ÁFA-t megfizetné. A továbbértékesítés során II. sz. vállalat megkapja az ÁFA-t III. sz. vállalattól, de azt nem fizeti be, így az adóbevétel kiesés mértéke ez a be nem vallott és meg nem fizetett ÁFA lesz.

Ezt követően gyakran a III. sz. vállalat visszajuttatja I. sz. társaság részére az árut Közösségen belüli termékértékesítés keretében, aki azt továbbértékesíti II. számú gazdasági társaságnak, s folytatódik a korábban írt értékesítési kör.

Nem ritka, hogy - a nehezebb felderítés érdekében - még IV., V. stb. számú vállalatok épülnek be a körbe, akik - mivel valódi értékesítést végeznek - gyakran mit sem sejtjenek arról, hogy milyen szövevényes és szervezett elkövetői körbe csöppentek.



A körhinta-csalás alapját tehát az adja, hogy az Európai Unión belül a tagállamok közötti értékesítés termék 0%-os adókulccsal adózik a származási országban, az adót a célországban kell megfizetni. Így az elkövetéshez mindenképpen legalább két tagállam szükséges, de nem ritka az sem, hogy több tagállam is részt vesz a cselekménysorozatban.

Az adócsalás ezen elkövetési formájának jellemzője, hogy a szereplők gyakran cserélődnek, hiszen egy-egy eltűnő vállalat helyére újabb társaság kell hogy lépjen.

A fentiekén kívül a körhinta-csalás jellemzője még az ismétlődő jelleg, s az, hogy az eredetileg Közösségen belüli termékértékesítést végző vállalathoz az eredeti áru visszakerül, majd az újra a korábbiakhoz hasonló útra indul. Gyakran valódi termékek vesznek részt a csalási mechanizmusban, melyeket a Közösségen belül körbe-körbe utaztatnak.

Természetesen az egyes gazdasági szereplőknek ezen tevékenységi forma esetén közösségi adószámmal kell rendelkezniük.

Bizonyítási cselekmények:

Ezen megvalósulási formánál is elengedhetetlen a könyvelési iratanyag felkutatása és lefoglalása. Ezen bűncselekményi típusoknál - csakúgy, mint az áfamentes termékimportnál - itt is kiemelten fontos az áruk útjának végigkísérése, melynek során vizsgálni kell azt, hogy az áruk valójában mely ország területén jelentek meg. A feltárás elengedhetetlen része az áruokmányok (CMR-ek, Egységes Vámárnyilatkozat, szállítási levelek stb.) felkutatása és lefoglalása, ezek összevetése. Kiemelkedő szerepe van itt is az egyes fuvarozási társaságok felkutatásának, a raktáraknál történő adatgyűjtéseknek. Vizsgálni kell például azt, hogy az egyes raktárak méretükből kifolyólag egyáltalán alkalmasak-e a számlákon szereplő áruk tárolására.

2.8. Új közlekedési eszközök behozatalával kapcsolatos adócsalás

Hazánkban talán a legújabb elkövetési magatartásnak számít az, hogy az elkövető természetes személyek az új fuvarozási eszközök behozatalát valós cégek nevében végzik úgy, hogy a számlán vevőként a gazdasági társaságot szerepeltetik, mely azonban a behozatalról mit sem tud, azonban ÁFA-fizetési kötelezettsége így a társaságnak keletkezik, mert ő lesz az áfa-fizetésre kötelezett adóalany

Az ÁFA- törvény jelenleg hatályos szövege ugyanis sajátos adóalanyiságot hozott létre akkor, amikor úgy rendelkezett, hogy szintén gazdasági tevékenységnek minősül és adóalanyiságot eredményez az, ha az egyébként nem adóalanyi minőségben eljáró, jogképes személy vagy szervezet belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott új közlekedési eszközt értékesít belföldön kívülre, de - a beszerző nevére szóló rendeltetéssel - a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző vagy - bármelyikük javára - más végzi (ÁFA-törvény 6 § (4) bekezdés).

A 143 § (2) bekezdése pedig kimondja, hogy új közlekedési eszköz Közösségen belüli beszerzése esetében az adót az új közlekedési eszközt beszerző, az a nem-adóalany személy, szervezet is fizeti, aki (amely) nem jogi személy.

A fentiek alapján tehát a magánszemély is jelen esetben ÁFA-alannyá válik, melynek meg nem fizetése céljából az új fuvarozási eszköz beszerzése érdekében fiktív bizonylatokat állít ki. Az elkövető a papíron vevőként szereplő gazdasági társaság nevében természetesen a behozatalhoz szükségszerűen kapcsolódó regisztrációs adó megfizetésére irányuló eljárást kezdeményezi is, sőt, a

regisztrációs adót meg is fizeti, azonban a beszerzéshez kapcsolódó ÁFA-t nem fizeti meg, hiszen arra elméletileg így nem ő, hanem a dokumentumokon vevőként szereplő cég lesz köteles, amelyet sem sejt arról, hogy nevében fuvarozási eszközök kerültek behozatalra.

UTÓSZÓ

A tanulmányból kiderül, hogy az ÁFA-csalási elkövetési módokra különböző és változatos formái alakultak ki az elmúlt időszakokban.

A változatos formák mellett elmondható az is, hogy egyre gyakoribbá váltak az egyes specializálódott bűnözői csoportok, sőt, nem ritkán ezen bűncselekményeket is bűnszervezeti formában követik el. Ennek következtében az államnak is még szervezettebb formában kell fellépnie ezen típusú bűncselekmények visszaszorítása érdekében.

Ugyanakkor nem szabad elfelejteni azt sem, hogy a hatékony fellépés csak úgy valósulhat meg, ha az eljárás során megjelenő szervek kölcsönösen együttműködnek egymással mind hazai, mind uniós, mind nemzetközi viszonylatban.